

## ACCERTAMENTO

---

### **Utilizzo dei documenti extracontabili acquisiti presso terzi**

di Marco Bargagli

Come noto, gli [articoli 52 D.P.R. 633/1972](#) e [33 D.P.R. 600/1973](#), rubricati **“accessi, ispezioni e verifiche”** disciplinano i poteri riservati ai **funzionari dell'Amministrazione finanziaria** nel corso di una **verifica fiscale**, rispettivamente ai **fini Iva e imposte sui redditi**.

In particolare, per espressa disposizione normativa, gli **uffici finanziari** possono disporre l'accesso di loro funzionari **nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, agricole, artistiche o professionali** per procedere ad **ispezioni documentali, verificazioni e ricerche** e ad ogni altra **rilevazione ritenuta utile per l'accertamento dell'imposta e per la repressione dell'evasione e delle altre violazioni**.

L'**ispezione e l'acquisizione documentale** può essere estesa a tutti i **libri, registri, documenti e scritture**, compresi quelli **la cui tenuta e conservazione non sono obbligatorie (di natura extracontabile)**, che si trovano nei locali in cui l'accesso viene eseguito o che sono comunque accessibili tramite **apparecchiature informatiche installate in detti locali**.

Quindi, i verificatori **potranno acquisire al controllo** tutta la documentazione **contabile ed extracontabile** che successivamente **costituirà un valido supporto** per la **ricostruzione del reddito** e del **volume d'affari** del **soggetto verificato**.

Nella **prassi operativa** può accadere che, nel **corso delle operazioni di ricerca** effettuate presso i locali del contribuente ispezionato, venga **reperita documentazione di soggetti terzi**.

Di conseguenza, occorre domandarci se i **dati e le notizie** eventualmente **acquisiti** (es. presenza di una **“contabilità in nero”** comprovante **l'esistenza di operazioni non fatturate**), possano poi essere **utilizzati** per fondare un successivo **accertamento tributario** nei **confronti di un altro contribuente**, costituendo un **idoneo quadro indiziario** che faccia **scattare le presunzioni legali** previste dall'**articolo 39, comma 1, lett. d) D.P.R. 600/1973** che, tuttavia, devono essere connotate dai requisiti di **gravità, precisione e concordanza**.

Sullo specifico punto, il **manuale operativo** diramato dal **Comando Generale della Guardia di Finanza**, ha chiarito che è rilevabile nella **giurisprudenza di legittimità** una **generale e consolidata tendenza a riconoscere alle risultanze della documentazione extracontabile**, intesa nelle sue diverse e concrete manifestazioni, **valore di presunzione idonea** a legittimare la **ricostruzione analitico – induttiva del reddito, anche in presenza di contabilità regolare**.

Il **citato documento di prassi** ricorda che la predetta giurisprudenza riconosce che sia

utilizzabile nei confronti di un certo contribuente **documentazione**, anche **extracontabile**, acquisita nel corso di **attività istruttorie svolte nei riguardi di soggetti diversi**, e quindi **al di fuori della sede di esercizio o della professione** o di **domicili privati dei relativi titolari**, a condizione che:

- **dai relativi contenuti** si rilevi pur sempre ed in **maniera parimenti inequivocabile** la **riferibilità soggettiva** della **documentazione medesima**, ovvero di talune delle operazioni ivi indicate, **al contribuente nei cui riguardi si intende utilizzare la stessa documentazione**;
- nei **confronti di quest'ultimo** si intraprenda una **specifica attività istruttoria** distinta da quella nel cui **contesto è avvenuta l'acquisizione** (cfr. **Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018** del **Comando Generale della Guardia di Finanza** volume III - parte V - capitolo 1 **“Le metodologie di controllo basate su prove presuntive: il riscontro indiretto presuntivo”**, 38).

Sempre in tema di **utilizzabilità dei dati e notizie**, anche di **natura extracontabile**, acquisite presso soggetti terzi, si è espressa la suprema **Corte di cassazione, sezione 6<sup>a</sup> civile**, con la recente [ordinanza n. 10395 del 30.04.2018](#).

Il **caso sottoposto al vaglio dei supremi giudici** ha riguardato un accertamento per **“vendite non fatturate”** a carico di un determinato **contribuente** che l'Ufficio aveva desunto da una **verifica fiscale** eseguita presso un **altro soggetto economico**, presso il quale era **stata rinvenuta contabilità in nero** su **supporto informatico** (nel caso di specie una **“pen drive”**) attestante l'esistenza di operazioni commerciali non fatturate.

Sullo specifico punto, gli ermellini hanno ritenuto che la **contabilità parallela** acquisita presso **terzi** costituisce un **dato indiziario pienamente utilizzabile** per fondare **l'accertamento nei confronti del contribuente**.

In particolare, in **sede di legittimità**, è stato affermato il principio secondo cui la **“contabilità in nero”** seppur **rinvenuta presso terzi e costituita da appunti ed informazioni dell'imprenditore**, integra un **valido elemento indiziario**, incombendo sul **contribuente** l'onere di fornire la **prova contraria** al fine di **dimostrare l'infondatezza della pretesa impositiva**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

**QUESTIONI CONTROVERSE IN MATERIA DI PROVA NELL'ACCERTAMENTO TRIBUTARIO – PROFILI SOSTANZIALI E PROCESSUALI**

Scopri le sedi in programmazione >